

Tinjauan Literatur atas Determinan *Tax Avoidance*: GCG, Ukuran Perusahaan, Pertumbuhan Penjualan, Konservatisme Akuntansi

Cindy Yudhita Pramita Sari¹, Yunike Christie Elovani^{2*}

¹ PT Bank Pembangunan Daerah Jawa Timur Tbk., Indonesia

² Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur, Indonesia

*Email: 21013010211@student.upnjatim.ac.id

DOI: <https://doi.org/10.33005/baj.v6i1.394>

Diterima: Maret 2023

Direvisi: Maret 2023

Diterbitkan: Juni 2023

ABSTRACT

This paper seeks to examine scholarly literature related to how independent commissioners, audit committees, firm size, sales growth, and accounting conservatism affect corporate tax avoidance. The study adopts a narrative literature review method, gathering relevant sources through keyword searches in the Google Scholar database. Eleven articles published between 2019 and 2023 were chosen based on specific eligibility criteria. The analysis shows that multiple organizational factors, both internal and external, can shape a firm's approach to tax avoidance. Governance mechanisms such as independent commissioners and audit committees contribute to stronger oversight, potentially curbing tax avoidance strategies. Accounting conservatism is identified as a preventive measure against earnings manipulation, while larger firms and those with varying sales growth rates also exhibit different tax behaviors. A key limitation of this review lies in its qualitative and narrative-based nature, which does not allow for the statistical evaluation of variable influences. Future studies are recommended to incorporate quantitative methods to gain more detailed and measurable insights.

Keywords: Accounting Conservatism, Audit Committee, Company size, Independent Commissioner, Tax avoidance, Sales growth

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji literatur terkait pengaruh komisaris independen, komite audit, ukuran perusahaan, pertumbuhan penjualan, dan konservatisme akuntansi terhadap perilaku penghindaran pajak perusahaan. Studi ini menggunakan metode tinjauan pustaka naratif dengan mengumpulkan sumber-sumber relevan melalui pencarian kata kunci tertentu dalam database Google Scholar. Sebanyak sebelas artikel yang diterbitkan antara tahun 2019 hingga 2023 dipilih berdasarkan kriteria inklusi yang telah ditetapkan. Hasil analisis menunjukkan bahwa berbagai faktor organisasi, baik internal maupun eksternal, dapat memengaruhi strategi penghindaran pajak suatu perusahaan. Mekanisme tata kelola seperti keberadaan komisaris independen dan komite audit berperan dalam memperkuat fungsi pengawasan, sehingga berpotensi mengurangi praktik penghindaran pajak. Penerapan konservatisme akuntansi berfungsi sebagai langkah pencegahan terhadap manipulasi laporan keuangan, sedangkan ukuran perusahaan dan tingkat pertumbuhan penjualan juga berpengaruh terhadap kecenderungan perusahaan dalam menghindari pajak. Salah satu keterbatasan dari kajian ini adalah pendekatannya yang bersifat naratif dan kualitatif, sehingga belum memungkinkan untuk mengevaluasi pengaruh antar variabel secara statistik. Oleh karena itu, disarankan agar penelitian selanjutnya menggunakan pendekatan kuantitatif untuk memperoleh pemahaman yang lebih terukur dan mendalam.

Kata kunci: Komisaris Independen, Komite Audit, Konservatisme Akuntansi, Ukuran Perusahaan, Penghindaran Pajak, Pertumbuhan Penjualan

Sari, C. Y. P., & Elovani, Y. C. (2023). Tinjauan Literatur atas Determinan Tax Avoidance: GCG, Ukuran Perusahaan, Pertumbuhan Penjualan, Konservatisme Akuntansi. *Behavioral Accounting Journal*, 6 (1), 24-35.

PENDAHULUAN

Penghindaran pajak merupakan langkah yang diambil perusahaan untuk menekan besarnya pajak yang harus dibayarkan dengan cara memanfaatkan celah dalam hukum perpajakan tanpa melanggar peraturan yang berlaku (Fiskawati & Subagyo, 2022). Aktivitas ini dianggap legal karena menggunakan kelemahan atau kekosongan yang terdapat dalam aturan perpajakan (Faradilla & Mildawati, 2021). Fenomena ini cukup kompleks dan unik, sebab meskipun secara hukum diperbolehkan, praktik tersebut sering kali tidak diharapkan, khususnya oleh pemerintah yang sangat mengandalkan penerimaan pajak sebagai sumber pendanaan pembangunan (Fauzan dkk., 2019). Penghindaran pajak menjadi persoalan krusial karena berdampak signifikan terhadap pendapatan negara, mengingat pajak merupakan salah satu sumber pendapatan utama Indonesia.

Direktorat Jenderal Pajak melaporkan bahwa praktik penghindaran pajak di Indonesia mengakibatkan kerugian negara sekitar US\$ 4,86 miliar per tahun atau setara dengan Rp 68,7 triliun. Isu ini semakin menjadi perhatian di kalangan dunia bisnis, di mana banyak perusahaan memanfaatkan jalur hukum untuk mengurangi beban pajak mereka secara sah (Fatimah, 2020). Salah satu sektor penting dalam perekonomian Indonesia adalah industri *consumer non-cyclicals*, yang menghasilkan produk dan jasa pokok yang tetap dibutuhkan meskipun kondisi ekonomi mengalami fluktuasi. Kasus penghindaran pajak yang cukup signifikan terjadi pada PT Bentoel Internasional Tbk., anak perusahaan British American Tobacco (BAT). Pada 2019, Tax Justice Network mengungkapkan bahwa PT Bentoel Internasional Investama melakukan praktik penghindaran pajak di Indonesia, yang berpotensi menyebabkan negara kehilangan penerimaan pajak hingga US\$ 14 juta per tahun. Hal ini menegaskan pentingnya memahami faktor-faktor yang memengaruhi perilaku penghindaran pajak.

Berbagai faktor memengaruhi praktik penghindaran pajak, antara lain keberadaan komisaris independen, komite audit, ukuran perusahaan, pertumbuhan penjualan, serta penerapan prinsip konservatisme akuntansi. Tata kelola perusahaan, khususnya melalui peran komisaris independen dan komite audit, dianggap krusial dalam mengawasi tindakan manajemen, terutama terkait kepatuhan pajak. Komisaris independen adalah anggota dewan komisaris yang tidak memiliki hubungan afiliasi dengan direksi dan bertugas melakukan pengawasan operasional perusahaan sekaligus menyampaikan hasil pengawasannya kepada pemegang saham (Srimindarti dkk., 2022). Untuk memastikan efektivitas pengawasan, komposisi komisaris independen harus mencapai minimal 30% dari total anggota dewan komisaris (Sandy & Lukviarman, 2015). Fungsi utama mereka adalah menjaga keseimbangan kekuasaan dalam

perusahaan dan meminimalkan risiko praktik penghindaran pajak dengan memantau kebijakan yang diambil oleh manajemen eksekutif.

Komite audit juga memegang peran penting dalam pengawasan terkait perpajakan. Sebagai entitas yang independen, komite audit berfungsi sebagai penghubung antara auditor eksternal dengan perusahaan sekaligus mengawasi aktivitas dewan komisaris (Gunawan, 2019). Tugas komite audit mencakup pencegahan praktik penghindaran pajak dari dalam dengan cara meninjau dan mengawasi pelaporan keuangan serta sistem pengendalian internal perusahaan (Sulistiyowati, 2017). Di samping aspek tata kelola perusahaan, karakteristik struktural perusahaan seperti ukuran juga menjadi faktor penting yang turut memengaruhi kecenderungan dalam melakukan *tax avoidance*. Ukuran perusahaan mencerminkan skala operasional dan sumber daya yang dimiliki, yang dapat menentukan sejauh mana perusahaan mampu menyusun strategi perencanaan pajak (Sterling & Christina, 2021). Beberapa penelitian mengungkapkan bahwa perusahaan besar lebih cenderung melakukan penghindaran pajak karena memiliki kapasitas finansial dan legal yang lebih mumpuni. Namun, ada pula studi yang menunjukkan bahwa perusahaan besar biasanya lebih taat terhadap aturan pajak karena mempertimbangkan dampak reputasi dan pengawasan dari masyarakat luas yang lebih ketat.

Pertumbuhan penjualan juga menjadi salah satu faktor yang dapat mendorong perusahaan melakukan penghindaran pajak. Penjualan memiliki peran strategis karena harus ditopang oleh aset yang memadai. Seiring peningkatan penjualan, aset perusahaan biasanya ikut meningkat. Perusahaan dapat memproyeksikan potensi keuntungan berdasarkan tren pertumbuhan penjualan (Fauzan dkk., 2019). Ketika pertumbuhan penjualan tinggi, perusahaan cenderung mencari cara-cara legal untuk menekan kewajiban pajak yang timbul akibat peningkatan laba. Selain itu, konservatisme akuntansi yang diterapkan perusahaan, sebagai prinsip kehati-hatian dalam pelaporan keuangan, juga dapat memengaruhi tingkat laba yang dilaporkan dan pada akhirnya memengaruhi beban pajak. Perbedaan hasil temuan empiris dari sejumlah penelitian sebelumnya mengenai pengaruh masing-masing variabel tersebut mencerminkan adanya celah penelitian yang perlu diisi melalui studi lebih lanjut dengan pendekatan yang relevan. Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah guna melakukan studi literatur bagaimana *tax avoidance* dipengaruhi oleh faktor-faktor seperti komisaris independen, komite audit, ukuran perusahaan, pertumbuhan penjualan, dan konservatisme akuntansi.

TELAAH LITERATUR

Kajian literatur ini akan menelaah bagaimana peran tata kelola perusahaan yang baik, ukuran perusahaan, pertumbuhan penjualan, dan konservatisme akuntansi memengaruhi praktik

penghindaran pajak. Keempat aspek tersebut menjadi fokus utama dalam bidang akuntansi dan perpajakan karena hubungannya dengan transparansi laporan keuangan, kepatuhan terhadap peraturan pajak, serta dampaknya terhadap penerimaan negara.

1. Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Penghindaran pajak adalah tindakan legal yang dilakukan perusahaan untuk meminimalkan kewajiban pajak dengan memanfaatkan celah hukum tanpa melanggar peraturan perpajakan yang berlaku (Fiskawati & Subagyo, 2022). Praktik ini menjadi masalah serius bagi pemerintah karena mengurangi potensi pendapatan negara (Fauzan dkk., 2019) dan diperkirakan menyebabkan kerugian mencapai Rp 68,7 triliun setiap tahun (Fatimah, 2020). Di Indonesia, sektor *consumer non-cyclicals* juga tidak lepas dari praktik ini, seperti kasus yang terjadi pada PT Bentoel Internasional Tbk (Oktaviana dkk., 2022).

2. Tata Kelola Perusahaan yang Baik (*Good Corporate Governance*)

Mekanisme tata kelola perusahaan seperti komisaris independen dan komite audit dianggap efektif dalam mengurangi praktik penghindaran pajak. Komisaris independen memiliki fungsi untuk mengawasi kebijakan manajemen dan melindungi kepentingan pemegang saham (Srimindarti dkk., 2022; Sandy & Lukviarman, 2015). Beberapa penelitian menunjukkan bahwa keberadaan komisaris independen secara signifikan mengurangi penghindaran pajak (Cita & Supadmi, 2019), meskipun ada juga studi yang melaporkan hasil berbeda (Srimindarti dkk., 2022).

3. Ukuran Perusahaan (*Firm Size*)

Ukuran perusahaan menjadi faktor penting yang memengaruhi kebijakan perencanaan pajak. Perusahaan yang lebih besar biasanya memiliki sumber daya dan kemampuan hukum yang lebih baik untuk melaksanakan penghindaran pajak (Sterling & Christina, 2021). Namun, ada pandangan lain yang menyatakan bahwa perusahaan besar cenderung lebih patuh terhadap peraturan pajak karena faktor reputasi dan pengawasan publik yang ketat (Windaryani & Jati, 2020; Puspitasari dkk., 2022).

4. Pertumbuhan Penjualan

Pertumbuhan penjualan sering dianggap sebagai indikasi keberhasilan strategi bisnis, namun juga dapat memicu perusahaan untuk mencari efisiensi pajak karena potensi kenaikan laba (Fauzan dkk., 2019; Honggo & Marlinah, 2019). Beberapa penelitian menunjukkan adanya pengaruh negatif pertumbuhan penjualan terhadap penghindaran pajak (Alfarasi & Muid, 2022), sementara studi lain menemukan pengaruh yang tidak

signifikan, tergantung pada beban biaya dan margin keuntungan yang diperoleh (Ismanto, 2023).

5. Konservatisme Akuntansi

Prinsip konservatisme akuntansi, yang menekankan kehati-hatian dalam pelaporan keuangan, juga dianggap berpengaruh terhadap praktik penghindaran pajak. Implementasi konservatisme dapat meningkatkan transparansi laporan keuangan dan meningkatkan kemungkinan terdeteksinya penghindaran pajak (Herlina & Budyastuti, 2023; Ellyanti & Suwarti, 2022). Beberapa studi mengemukakan bahwa konservatisme dapat menurunkan kecenderungan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak (Windaryani & Jati, 2020). Namun, temuan lain menunjukkan bahwa konservatisme dapat berkurang saat terjadi perubahan kebijakan pajak, sehingga mendorong perusahaan untuk mengalihkan pendapatan demi menghindari pajak (Ismanto, 2023).

METODE PENELITIAN

Metode penelitian yang diterapkan dalam studi ini menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif melalui *narrative literature review*. Proses ini dimulai dengan pemilihan dokumen-dokumen relevan yang memuat gagasan, data, informasi, serta bukti yang disusun untuk dijelaskan dari sudut pandang tertentu, dengan tujuan menjelaskan atau menguraikan pandangan terkait karakteristik topik yang diteliti serta melakukan evaluasi kritis terhadap dokumen tersebut dalam kerangka penelitian (Saz-Gil dkk., 2021). Tahapan penelitian diawali dengan penentuan topik, kemudian dilakukan pencarian literatur menggunakan kata kunci seperti “Penghindaran Pajak,” “Komisaris Independen,” “Komite Audit,” “Ukuran Perusahaan,” “Pertumbuhan Penjualan,” dan “Konservatisme Akuntansi” melalui database Google Scholar. Setelah melewati proses penyaringan berdasarkan relevansi judul dan tahun terbit, terpilih 11 artikel yang sesuai dengan kriteria inklusi dan dianggap layak untuk dianalisis lebih lanjut. Artikel-artikel tersebut merupakan publikasi dalam bahasa Indonesia dan Inggris yang diterbitkan dalam kurun waktu enam tahun terakhir (2019–2023). Berikut adalah daftar artikel yang menjadi bahan kajian dalam tinjauan pustaka ini:

Tabel 1. Daftar Artikel yang digunakan dalam *Literature Review*

No	Nama dan Tahun	Judul	Hasil Penelitian
1.	Fauzan dkk. (2019)	<i>The effect of audit committee, Leverage, ROA, company size, and sales growth on tax avoidance.</i>	- Komite audit berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. - <i>Leverage</i> berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. - <i>Return On Assets</i> (ROA) berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. - Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. - <i>Sales growth</i> berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.
2.	Pamungkas & Setyawan (2022)	<i>Conservatism and transfer pricing on tax avoidance ce: tax shelter approach</i>	- Konservatisme memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap penghindaran pajak. - <i>Transfer pricing</i> berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.
3.	Kalbuana dkk. (2023)	<i>CEO narcissism, corporate governance, financial distress, and company size on corporate tax avoidance</i>	- <i>CEO narcissism</i> berdampak negatif signifikan terhadap penghindaran pajak. - <i>Board size</i> berdampak positif signifikan terhadap penghindaran pajak. - <i>Female directors</i> berdampak positif signifikan terhadap penghindaran pajak. - <i>Financial distress</i> tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. - <i>Company size</i> berdampak negatif signifikan terhadap penghindaran pajak.
4.	Srimindarti dkk. (2022)	<i>The effect corporate governance and company size on tax avoidance</i>	- Kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>. - Komisaris independen tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>. - Komite audit tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>. - Kepemilikan manajerial berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i>. - Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>.
5.	Windaryani & Jati (2020)	Pengaruh ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, dan konservatisme akuntansi pada <i>tax avoidance</i> .	- Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i>. - Kepemilikan institusional tidak berpengaruh pada <i>tax avoidance</i>. - Konservatisme akuntansi berpengaruh negatif pada <i>tax avoidance</i>.
6.	Ismanto (2023)	Pengaruh konservatisme akuntansi, pertumbuhan penjualan dan tata kelola perusahaan terhadap <i>tax avoidance</i>	- Konservatisme akuntansi berpengaruh negatif signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>. - <i>Sales growth</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>. - GCG (Kepemilikan institusional) tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>.

No	Nama dan Tahun	Judul	Hasil Penelitian
7.	Alfarasi & Muid (2022)	Pengaruh <i>financial distress</i> , konservatisme akuntansi, dan <i>sales growth</i> terhadap <i>tax avoidance</i> perusahaan	- <i>Financial distress</i> berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>. - Konservatisme akuntansi berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i>. - <i>Sales growth</i> berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>.
8.	Cita Supadmi (2019)	Pengaruh <i>financial distress</i> dan GCG pada praktik <i>tax avoidance</i>	- <i>Financial distress</i> berpengaruh negatif terhadap praktik <i>tax avoidance</i>. - kepemilikan konstitusional berpengaruh positif terhadap praktik <i>tax avoidance</i>. - Ukuran dewan komisaris berpengaruh positif terhadap praktik <i>tax avoidance</i>. - komite audit berpengaruh positif terhadap praktik <i>tax avoidance</i>.
9.	Saputra & Purwatiningsih (2022)	<i>Does firm size moderating influence of sales growth on tax avoidance?</i>	- Pertumbuhan penjualan berpengaruh secara signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>. - Konservatisme akuntansi berpengaruh secara signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>. - Kompensasi rugi fiskal tidak berpengaruh secara signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>.
10.	Puspitasari dkk (2022)	Pengaruh pertumbuhan penjualan, konservatisme akuntansi, dan kompensasi rugi fiskal terhadap <i>tax avoidance</i> .	- Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i>. - <i>Leverage</i> berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>. - Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>. - <i>Sales growth</i> tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i>. - Konservatisme akuntansi berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>.
11.	Ellyanti dkk (2022)	Analisis pengaruh konservatisme akuntansi, corporate governance, dan <i>sales growth</i> terhadap <i>tax avoidance</i> .	- Konservatisme akuntansi berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>. - Kepemilikan institusional berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>. - Kepemilikan manajerial berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>. - <i>Sales growth</i> berpengaruh positif terhadap <i>tax avoidance</i>.

Sumber: Data diolah (2025)

HASIL DAN PEMBAHASAN

Beberapa faktor memengaruhi praktik penghindaran pajak, seperti keberadaan komisaris independen, komite audit, ukuran perusahaan, pertumbuhan penjualan, dan konservatisme akuntansi. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang menekankan peran penting karakteristik perusahaan dan tata kelola yang kuat dalam menentukan penerapan strategi penghindaran pajak. Tingginya angka penghindaran pajak di kalangan perusahaan menunjukkan bahwa tata kelola perusahaan di Indonesia, terutama pada perusahaan publik, belum berjalan

secara optimal (Ismanto, 2023). Perusahaan dengan tata kelola yang kokoh umumnya memiliki komisaris independen dan komite audit sebagai pengawas aktivitas manajemen. Berdasarkan teori sinyal, keterlibatan badan independen tersebut memberikan arahan yang lebih jelas dalam pengambilan keputusan strategis perusahaan (Sulistyowati, 2017). Selain itu, semakin aktif komisaris independen dalam rapat, semakin efektif pula fungsi pengendalian dan pengawasan terhadap keputusan manajerial.

Penelitian oleh Cita & Supadmi (2019) mengungkapkan bahwa komisaris independen memiliki peran penting dalam mengurangi praktik penghindaran pajak. Kehadiran mereka meningkatkan kehati-hatian manajemen dalam pengambilan keputusan, khususnya yang berkaitan dengan perpajakan. Demikian pula, komite audit mendukung dewan komisaris dengan memantau potensi risiko pajak. Penelitian Fauzan dkk. (2019) dan Kalbuana dkk. (2023) menekankan bahwa komite audit memberikan kontribusi signifikan dalam mengawasi pelaporan keuangan dan pengendalian internal, yang membantu mengurangi penghindaran pajak. Namun, Srimindarti dkk. (2022) menyajikan temuan yang berbeda, menunjukkan bahwa pengaruh komisaris independen dan komite audit terhadap penghindaran pajak kurang signifikan karena pelaksanaan fungsi pengawasan terkait pajak yang kurang memadai.

Selain aspek tata kelola, ukuran perusahaan juga menjadi faktor penting yang dapat mempengaruhi kecenderungan perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak. Beberapa penelitian, seperti yang dilakukan oleh Lestari & Hasnawati (2023), Windaryani & Jati (2020), dan Srimindarti dkk. (2022), menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berperan signifikan dalam memengaruhi praktik penghindaran pajak. Perusahaan dengan skala besar, yang memiliki sumber daya lebih melimpah, biasanya lebih mampu mengembangkan strategi perencanaan pajak yang efektif. Namun, pandangan ini dibantah oleh temuan Kalbuana dkk. (2023) dan Puspitasari dkk. (2022), yang menyatakan bahwa perusahaan berskala besar justru cenderung menghindari praktik penghindaran pajak karena mempertimbangkan aspek etika bisnis dan pentingnya menjaga reputasi. Berdasarkan *Theory of Planned Behavior*, ukuran perusahaan berkaitan dengan *normative beliefs*, di mana perusahaan besar lebih diperhatikan oleh regulator dan publik, sehingga terdorong untuk lebih patuh terhadap kewajiban pajak (Windaryani & Jati, 2020). Keterlibatan dalam skandal pajak dapat merusak reputasi perusahaan, menurunkan loyalitas konsumen, dan mengurangi kepercayaan investor terhadap transparansi dan etika perusahaan.

Pertumbuhan penjualan dianggap sebagai faktor yang dapat memengaruhi kecenderungan suatu perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Tren peningkatan

penjualan biasanya menunjukkan keberhasilan operasi bisnis dan peningkatan pendapatan. Penelitian oleh Honggo & Marlinah (2019), Alfarasi & Muid (2022), dan Saputra & Purwatiningsih (2022) menunjukkan bahwa pertumbuhan penjualan yang lebih tinggi berkaitan dengan penurunan perilaku penghindaran pajak. Sebaliknya, Safitri & Damayanti (2021) memberikan bukti yang berlawanan, yang menyatakan bahwa peningkatan penjualan justru dapat mendorong perusahaan untuk lebih agresif dalam melakukan penghindaran pajak. Di sisi lain, Ismanto (2023) menyatakan bahwa pertumbuhan penjualan belum tentu memengaruhi praktik penghindaran pajak, karena peningkatan penjualan tidak secara otomatis menghasilkan keuntungan lebih besar. Hal ini disebabkan oleh kemungkinan naiknya biaya produksi dan operasional yang dapat menekan margin laba perusahaan.

Konservatisme akuntansi juga menjadi faktor krusial yang memengaruhi perilaku penghindaran pajak. Perusahaan yang menerapkan prinsip ini biasanya lebih hati-hati dalam mengakui pendapatan dan lebih cepat mencatat kerugian yang mungkin terjadi. Penelitian dari Herlina & Budyastuti (2023), Alfarasi & Muid (2022), Ellyanti & Suwarti (2022), dan Ismanto (2023) menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi berperan dalam pengambilan keputusan terkait penghindaran pajak. Mengacu pada Theory of Planned Behavior, konservatisme ini berhubungan dengan keyakinan kontrol yang mencerminkan tanggung jawab perusahaan dalam menyusun laporan keuangan (Windaryani & Jati, 2020). Dengan pendekatan konservatif, transparansi laporan keuangan meningkat, sehingga memudahkan identifikasi praktik penghindaran pajak dan berfungsi sebagai mekanisme kontrol internal. Namun, menurut Ismanto (2023), konservatisme akuntansi dapat menurunkan penghindaran pajak, terutama ketika ada perubahan kebijakan fiskal seperti penurunan tarif pajak yang membuat perusahaan terdorong untuk mengalihkan pendapatan guna mengurangi beban pajak mereka.

Secara keseluruhan, temuan kajian ini memperkaya pemahaman tentang determinan *tax avoidance* di Indonesia. Faktor-faktor seperti komisisaris independen, pertumbuhan penjualan, ukuran perusahaan, komite audit, dan konservatisme akuntansi memainkan peran yang signifikan, meskipun pengaruh masing-masing faktor tidak bersifat mutlak. Oleh karena itu, konteks internal perusahaan dan dinamika eksternal seperti regulasi pajak serta tekanan pasar perlu dipertimbangkan dalam menarik generalisasi dari hasil-hasil studi ini.

SIMPULAN, IMPLIKASI, SARAN, DAN KETERBATASAN

Literatur yang ditinjau menunjukkan bahwa elemen internal perusahaan seperti keberadaan komisaris independen, efektivitas komite audit, ukuran perusahaan, pertumbuhan penjualan, dan penerapan konservatisme akuntansi, memiliki peran dalam membentuk praktik penghindaran pajak. Perusahaan dengan struktur tata kelola yang kuat, kapasitas operasional yang besar, dan pelaporan keuangan yang konservatif umumnya lebih mampu menekan praktik penghindaran pajak. Namun, perbedaan hasil temuan dalam penelitian sebelumnya mengindikasikan bahwa faktor kontekstual seperti sektor industri tempat perusahaan beroperasi dan kebijakan perpajakan yang berlaku, dapat memengaruhi hubungan tersebut. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya disarankan untuk mempertimbangkan variabel moderasi tambahan, seperti kepemilikan institusional dan koneksi politik, serta menggunakan metode empiris guna memperoleh pemahaman yang lebih mendalam mengenai faktor-faktor yang mendorong penghindaran pajak di Indonesia.

Penelitian ini mempunyai beberapa limitasi. Pertama, metode yang digunakan hanya berupa tinjauan pustaka naratif yang bersifat deskriptif tanpa disertai analisis kuantitatif, sehingga tidak memungkinkan untuk mengukur secara statistik tingkat pengaruh antar variabel. Kedua, sumber literatur yang dijadikan acuan terbatas pada artikel-artikel yang tersedia di database Google Scholar dengan rentang waktu publikasi antara 2019 hingga 2023, sehingga kemungkinan belum mencakup seluruh studi yang relevan secara komprehensif. Keterbatasan ini diharapkan dapat menjadi pertimbangan dalam penelitian selanjutnya untuk memperkuat hasil dan cakupan studi yang dilakukan.

DAFTAR PUSTAKA

- Alfarasi, R., & Muid, D. (2022). Pengaruh Financial Distress, Konservatisme, dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance Perusahaan (Studi Empiris pada Perusahaan Makanan dan Minuman yang Terdaftar di BEI Periode 2017-2019). *Diponegoro Journal of Accounting*, 11(1), 1–10. [https://repofeb.undip.ac.id/9616/%0Ahttps://repofeb.undip.ac.id/9616/5/12.S - Daftar Pustaka - 12030117140169.pdf](https://repofeb.undip.ac.id/9616/%0Ahttps://repofeb.undip.ac.id/9616/5/12.S-Daftar%20Pustaka-12030117140169.pdf)
- Cita, I. G. A., & Supadmi, N. L. (2019). Pengaruh Financial Distress dan Good Corporate Governance pada Praktik Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 29(3), 912. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v29.i03.p01>
- Ellyanti, R. S., & Suwarti, T. (2022). Analisis Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Corporate Governance, dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance (Studi Terhadap Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Periode Tahun 2018-2020). *Equilibrium: Jurnal Penelitian Pendidikan Dan Ekonomi*, 19(01), 118–128. <https://doi.org/10.25134/equi.v19i01.5032>

- Faradilla, R. N., & Mildawati, T. (2021). Pengaruh Good Corporate Governance, Leverage dan Pertumbuhan Penjualan terhadap Praktik Tax Avoidance. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 10(9), 1-17.
- Fatimah. (2020). Dampak penghindaran pajak Indonesia diperkirakan rugi Rp 68,7 triliun. Diakses pada tanggal 20 April 2023 melalui <https://artikel.pajakku.com/dampak-penghindaran-pajak-indonesia-diperkirakan-rugi-rp-687-triliun/>
- Fauzan, F., Ayu, D. A., & Nurharjanti, N. N. (2019). The Effect of Audit Committee, Leverage, Return on Assets, Company Size, and Sales Growth on Tax Avoidance. *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 4(3), 171–185. <https://doi.org/10.23917/reaksi.v4i3.9338>
- Fiskawati, & Subagyo. (2022). Pengaruh Intensitas Modal, Intensitas Persediaan, Profitabilitas Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur. *Konferensi Ilmiah Akuntansi*, 9, 144–160.
- Gunawan, R. R. D. (2019). The Implications of CSR And GCG On Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi*, 23(2), 195. <https://doi.org/10.24912/ja.v23i2.577>
- Herlina, L., & Budyastuti, T. (2023). The Effect of Accounting Conservatism, Capital Intensity on Tax Avoidance with Independent Commissioners as Moderating Variables. *Asian Journal of Economics, Business and Accounting*, 23(10), 73–82. <https://doi.org/10.9734/ajeba/2023/v23i10972>
- Honggo, K., & Marlinah, A. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Sales Growth, dan Leverage Terhadap penghindaran pajak. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 21(1), 9–26. <https://doi.org/10.1093/oed/2792655119>
- Ismanto, J. (2023). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Pertumbuhan Penjualan Dan Tata Kelola Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Lentera Akuntansi*, 8(1), 35. <https://doi.org/10.34127/jrakt.v8i1.784>
- Kalbuana, N., Taqi, M., Uzliawati, L., & Ramdhani, D. (2023). CEO narcissism, corporate governance, financial distress, and company size on corporate tax avoidance. *Cogent Business and Management*, 10(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2167550>
- Lestari, A.D., & Hasnawati. (2023). Pengaruh Leverage, Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Institusional, Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Makanan Dan Minuman (Sektor Konsumen Primer) Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2019-2021. *Jurnal Ekonomi Trisakti*, 3(1), 171–184. <https://doi.org/10.25105/jet.v3i1.15457>
- Oktaviana, R., Wijaya, L. R. P., Dewi, D. N. (2022). Analysis Of Factors Influencing Tax Avoidance (Study on Manufacturing Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange for the Period 2017-2019). *Jurnal Ilmiah ESAI*, 16(2), 102-117. <https://doi.org/10.25181/esai.v16i2.2542>
- Pamungkas, B., & Setyawan, S. (2022). Conservatism And Transfer Pricing on Tax Avoidance: Tax Shelter Approach. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 12(1), 171–185. <https://doi.org/10.22219/jrak.v12i1.15866>
- Puspitasari, D., Purwantini, A. H., & Maharani, B. (2022). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Sales Growth dan Konservatisme Akuntansi terhadap Tax Avoidance. *Borobudur Accounting Review*, 2(1), 23. <https://doi.org/10.31603/bacr.6999>
- Sandy, S., & Lukviarman, N. (2015). Pengaruh corporate governance terhadap tax avoidance: Studi empiris pada perusahaan manufaktur. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 19(2), 85–98. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol19.iss2.art1>
- Saputra, J., & Purwatiningsih, P. (2022). Pengaruh Pertumbuhan Penjualan, Konservatisme Akuntansi, Dan Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap Tax Avoidance. *Scientific Journal of*

- Reflection : Economic, Accounting, Management and Business, 5(4), 951–960.
<https://doi.org/10.37481/sjr.v5i4.570>
- Safitri, N., & Damayanti, T. W. (2021). *Sales growth dan tax avoidance* dengan kepemilikan institusional sebagai variabel pemoderasi. *Perspektif Akuntansi*, 4(2), 175-216.
- Saz-Gil, I., Bretos, I., Diaz-Foncea, M. (2021). Cooperatives and Social Capital: A Narrative Literature Review and Directions for Future Research. *Sustainability*, 13(2), 534.
<https://doi.org/10.3390/su13020534>
- Srimindarti, C., Widyaningsih, C. A., Oktaviani, R. M., & Hardiningsih, P. (2022). The Effect of Corporate Governance and Company Size on Tax Avoidance. *Jurnal Organisasi Dan Manajemen*, 18(1), 114–125. <https://doi.org/10.33830/jom.v18i1.1417.2022>
- Sterling, F., & Christina, S. (2021). Pengaruh rasio keuangan, ukuran perusahaan, dan umur perusahaan terhadap tax avoidance. *E-Jurnal Akuntansi TSM*, 1(3), 207-220.
- Sulistiyowati. (2017). Pengaruh Good Corporate Governance terhadap Kinerja Keuangan pada Perusahaan Perbankan. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 6(1), 121-137.
- Windaryani, I. G. A. I., & Jati, I. ketut. (2020). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Institusional, dan Konservatisme Akuntansi pada Tax Avoidance. *E Jurnal Akuntansi*, 30(2), 375–387.